

PENGARUH *LOCUS OF CONTROL* DAN KOMPLEKSITAS TUGAS DENGAN SIFAT MACHIAVELLIAN SEBAGAI PEMODERASI TERHADAP PERILAKU DISFUNGSIONAL AUDIT DI KAP KOTA DENPASAR

I Wayan Kartana^{1*}

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Warmadewa, Denpasar, Indonesia

DOI: <https://doi.org/10.24123/jati.v14i2.4663>

Abstract

Independent auditor services are needed to determine the reliability of the financial statements presented by management and to give an opinion towards the financial statements in a credible manner, so that they can be trusted and obtain larger market share. In addition, the reporting process must also be effective by employing competent and objective independent auditors to give high quality audit based on the Professional Standards of Public Accountants (SPAP) and the Code of Ethics (IAPI,2016). On the other side, non-compliance towards SPAP and the Code of Ethics can reduce the audit quality. The non-compliance to the standards leads to violation cases and financial scandals, which inhibits the credibility of the auditors. This study aims to examine the effect of locus of external and task complexity towards the dysfunctional audit behavior moderated by Machiavellian. This research was conducted on auditors that was registered at the Public Accounting Firm (KAP) in Denpasar using the PLS-SEM analysis and with the support of SmartPLS 3.0. Software. The results showed that the auditor's dysfunctional behavior can be caused by the variations of external locus, the complexity of the task which interacts with Machiavellian.

Keywords: *Dysfunctional Audit Behavior: Locus of External: Task Complexity: Machiavellian.*

Abstrak

Layanan auditor independen diperlukan untuk menentukan keandalan laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen dan untuk memberikan pendapat yang wajar terhadap laporan keuangan dengan cara yang kredibel, sehingga dapat dipercaya dan mendapatkan pangsa pasar yang lebih baik. Selain itu, proses pelaporan juga harus efektif dengan mempekerjakan auditor independen yang kompeten dan objektif untuk memungkinkan memperoleh audit berkualitas tinggi, berdasarkan ketentuan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan Kode Etik (IAPI,2016). Sebaliknya, ketidakpatuhan terhadap SPAP dan Kode Etik dapat menurunkan kualitas audit. Ketidakpatuhan ini mengarah pada kasus pelanggaran dan skandal keuangan, yang menghambat kredibilitas auditor. Penelitian ini bertujuan menguji pengaruh locus of eksternal dan kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor yang dimoderasi oleh Machiavellian. Penelitian ini dilakukan pada auditor yang terdaftar di Kantor Akuntan Publik (KAP) di Kota Denpasar dengan menggunakan analisis PLS-SEM., dengan bantuan Software SmartPLS 3.0. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perilaku disfungsional auditor dapat disebabkan oleh variasi locus of eksternal, kompleksitas tugas yang kemudian berinteraksi dengan Machiavellian.

Kata Kunci : *Perilaku Disfungsional Audit: Locus of Eksternal: Kompleksitas Tugas: Machiavellian.*

PENDAHULUAN

Layanan auditor independen diperlukan untuk menentukan keandalan laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen dan untuk memberikan pendapat yang wajar terhadap laporan keuangan dengan cara yang kredibel, sehingga dapat dipercaya dan mendapatkan pangsa pasar yang lebih baik. Selain itu, proses pelaporan juga harus efektif dengan mempekerjakan auditor independen yang kompeten dan objektif untuk memungkinkan memperoleh audit berkualitas tinggi, yang didasarkan ketentuan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan Kode Etik (IAPI, 2016). Sebaliknya, ketidakpatuhan terhadap SPAP dan Kode Etik dapat menurunkan kualitas audit. Ketidakpatuhan ini mengarah pada kasus pelanggaran dan skandal keuangan, yang menghambat kredibilitas auditor.

Adanya kasus pelanggaran etika dan juga skandal keuangan yang pernah mengguncang dunia adalah adanya kasus Enron pada tahun 2001 dan beberapa kasus setelah Enron yang terjadi di dalam negeri pada 2017 dan 2018 seperti yang melibatkan KAP Ernst & Young Indonesia, yang didenda US \$ 1 juta atau sekitar Rp 13,3 miliar oleh Dewan Pengawas Akuntansi Perusahaan Publik Amerika Serikat pada 9 Februari 2017 untuk memberikan pendapat wajar tanpa pengecualian tanpa bukti yang memadai (Malik, 2017). Juga, beberapa kasus lain di Indonesia telah menyebabkan pembekuan 6 (enam) KAP oleh Kementerian Keuangan dan untuk sementara waktu dilarang beroperasi selama 3 hingga 12 bulan (IAPI, 2018)

Kasus pembekuan KAP dan KAP Ernest & Young di Indonesia ini menunjukkan bahwa auditor telah gagal dalam melakukan audit atas laporan keuangan klien mereka. Auditor berusaha untuk bertindak sesuai dengan standar audit dalam melakukan penugasan audit. Semua prosedur atau langkah audit yang diambil dengan benar akan memengaruhi kelayakan pendapat yang akan dibuat. Di sisi lain, setiap prosedur audit atau langkah-langkah yang diambil secara tidak tepat serta tidak mengacu pada standar audit adalah merupakan tindakan perilaku disfungsional audit (Coram et al., 2003; Donnelly et al., 2003)

Perilaku Disfungsional Auditor (PDA) adalah upaya yang dilakukan oleh auditor dalam pelaksanaan program audit. PDA memiliki dampak buruk dalam menurunkan kualitas audit, baik secara langsung maupun tidak langsung. *Audit quality reduction behaviour* merupakan upaya auditor yang berdampak langsung sedangkan *underreporting of time* merupakan upaya yang tidak berdampak secara langsung terhadap kualitas audit (Donnelly et al., 2003; Johansen & Christoffersen, 2017).

Masalah-masalah yang disajikan di atas adalah semua gejala bahwa PDA meningkat dari satu tahun ke tahun lainnya dan itu mengakibatkan dampak buruk pada auditor individu, KAP, profesi audit dan komunitas bisnis yang lebih luas (Andreas, 2016; Coram et al., 2003) Oleh karena itu, penting untuk melakukan penelitian ini untuk mengeksplorasi lebih lanjut variabel-variabel yang mempengaruhi PDA.

Dalam pelaksanaan audit, Kantor Akuntan Publik (KAP) memerlukan individu yang berkompeten dalam menjalankan tugasnya. Komponen sumber daya manusia merupakan komponen penting terhadap hasil audit. Dengan demikian, maka auditor dengan karakteristik personal yang baik akan mengantarkan pada hasil audit yang berkualitas begitu juga sebaliknya karakteristik personal yang buruk akan menurunkan kualitas audit yang dihasilkan (Tjun Tjun et al., 2012).

Perilaku seseorang didasarkan pada motivasi yang berasal dari internal dalam dirinya maupun faktor eksternal dari lingkungan (Donnelly et al., 2003). Demikian juga dengan perilaku menyimpang yang dilakukan oleh auditor. Oleh karena itu, penelitian ini berfokus pada eksplorasi pengaruh locus of control dan kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor.

Beberapa studi empiris sebelumnya pernah dilakukan terkait dengan hubungan *locus of control* dan perilaku disfungsional auditor. Terdapat hubungan positif antara *locus of control* dan perilaku disfungsional auditor (Nadirsyah & Zuhra, 2009; Tanjung, 2013). Hasil penelitian tersebut sejalan dengan Silaban (2009) yang memberikan hasil bahwa *locus of control* memiliki pengaruh terhadap perilaku disfungsional auditor. Tetapi Andani & Mertha (2014) menyajikan hasil penelitian yang berbeda bahwa *locus of control* berpengaruh negatif perilaku disfungsional auditor.

Penelitian ini merupakan replikasi penelitian yang dilakukan oleh Donnelly et al., (2003) Adapun perbedaan yang mendasar dengan penelitian tersebut terletak pada variabel dan kuesioner yang digunakan. Dalam Penelitian ini juga ditambahkan variabel *machiavellian* ke dalam model penelitian. Diharapkan dengan *Machiavellian* yang terkendali akan menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi dari menurunnya tingkat penyimpangan tim audit. Berdasarkan uraian yang telah dijabarkan diatas, maka tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh kompleksitas tugas dan locus of control terhadap PDA serta sifat Machiavellian mampu memoderasi pengaruh *locus of control* dan kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional audit.

TELAAH TEORITIS

Teori Atribusi

Evolusi historis dari teori Atribusi berpijak pada pemikiran logis Fritz Heider (1958) yang mencetuskan "Native Theory of Action", sebuah kerangka konseptual yang mengidentifikasi, menginterpretasikan dan memprediksi perilaku seseorang. Heider mengemukakan sebuah model yang melingkupi dua sumber atribusi perilaku. Pertama, sumber atribusi internal yang menyimpulkan bahwa perilaku seseorang didorong oleh sifat psikologis seseorang, sedangkan kedua, yaitu, sumber atribusi eksternal (Suartana, 2010). Atribusi internal disebabkan oleh sesuatu yang sudah melekat dalam individu seperti sifat, motivasi, kapabilitas dan persepsi sedangkan atribusi eksternal disebabkan oleh lingkungan di sekitar individu, seperti nilai, kultur dan persepsi masyarakat (Mindarti, 2016).

Teori Kontinjensi

Pandangan Teori kontinjensi dalam pelaksanaan audit didasarkan pada premis bahwa adanya faktor situasional lain yang dihadapi oleh auditor pada saat penugasan audit, kedekatan hubungan antara auditor dan klien akan mendistorsi kualitas audit yang dihasilkan karena akan berdampak pada kendali personal auditor atau *Locus of Control*. Auditor yang tidak memiliki kendali personal yang baik cenderung untuk berperilaku disfungsional yang menurunkan kualitas audit, sedangkan auditor yang memiliki kendali personal yang baik tidak akan terpengaruh meskipun ada situasi yang menekan auditor dalam kompleksitas tugas yang diembannya, sehingga diharapkan akan menghasilkan kualitas audit yang lebih baik (Donnelly et al., 2003)

Teori kontinjensi memandang bahwa terdapat variabel lain yang bersifat memoderasi hubungan antar variabel. Sifat Machiavellian yang dimiliki oleh auditor merupakan variabel kontinjensi yang diduga dimiliki oleh auditor yang menggambarkan bahwa adanya ketidakpastian terhadap perilaku auditor sehingga dimungkinkan auditor akan berperilaku menyimpang dalam kondisi tertentu.

Perilaku Audit Disfungsional

Menurut Maryanti, (2005) dan Anita & Anugerah, (2012) perilaku audit disfungsional adalah ketidaksesuaian perilaku yang menyimpang dari standar dan terjadi selama proses audit antara program audit yang ditetapkan dengan program audit yang

dijalankan. Perilaku disfungsional audit akan mempengaruhi kualitas audit secara langsung dan tidak langsung. Perilaku yang dapat memengaruhi kualitas audit secara langsung misalnya seperti penghentian prosedur audit lebih awal. Sementara secara tidak langsung, perilaku yang dapat mempengaruhi kualitas audit yaitu waktu yang tidak dilaporkan. Perilaku ini menghasilkan efek negatif yaitu penurunan kualitas audit yang berdampak pada ketidakpuasan, kurangnya kepercayaan diri, dan keraguan terhadap informasi yang terkandung dalam laporan keuangan yang diaudit, yang mengakibatkan penurunan kepercayaan publik pada asosiasi profesi akuntan publik (Yunita, 2015).

Locus of Control dan Perilaku Audit Disfungsional

Donnelly et al., (2003) mendefinisikan *locus of control* sebagai indikator dari tendensi seseorang untuk meyakini bahwa seseorang mampu untuk melakukan kontrol peristiwa yang terjadi dalam hidupnya yang berasal dari orang atau hal lain. Ada dua jenis *locus of control* yang umumnya berada di locus of control individu locus of control eksternal dan internal (Donnelly et al., 2003). *Locus of control* eksternal memandang bahwa seseorang tidak dapat mengendalikan hasil yang mereka peroleh. Sehingga seseorang lebih bergantung pada orang lain dan meyakini bahwa semua yang terjadi atas hidup mereka disebabkan oleh sesuatu yang datang dari luar seperti keberuntungan, peluang dan nasib sehingga mereka sering nyaman dalam kondisi yang menguntungkan (Limawan & Harta Mimba, 2016). Sementara *locus of control* internal memandang bahwa hasil atau kesuksesan yang mereka peroleh mereka yakini sebagai kemampuan diri mereka sendiri sehingga mereka akan lebih bertanggung jawab atas perilaku mereka. Manipulasi atau penipuan pada konteks audit akan termanifestasi dalam bentuk perilaku disfungsional audit. Perilaku ini dimaknai bagi auditor untuk memanipulasi proses audit dalam usaha untuk mencapai tujuan kinerja individu. Auditor secara sadar tahu bahwa tindakan disfungsional ini menghasilkan penurunan kualitas audit, namun tindakan ini sebagai pengorbanan yang perlu dilakukan sebagai usaha agar tetap bertahan dalam lingkungan audit. Ia diharapkan bahwa auditor dengan locus of control eksternal lebih tinggi lebih mungkin untuk menerima perilaku disfungsional, sehingga hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H1. Locus of Control Eksternal Berpengaruh Positif Terhadap Perilaku Disfungsional Audit.

Kompleksitas Tugas dan Perilaku Audit Disfungsional

Kompleksitas tugas adalah tugas yang kompleks dan rumit, sehingga memungkinkan seseorang untuk meningkatkan kekuatan pikiran dan kesabaran dalam menangani masalah dalam tugas (Mahdy, 2012). Kompleksitas tugas juga dapat diartikan sebagai keadaan di mana auditor dihadapkan dengan masalah kompleks dalam melaksanakan tugasnya dan individu memiliki kemampuan terbatas untuk menyelesaikannya (Dewi & Wirasedana, 2015). Jamilah, Fanani, & Chandr (2007) mengatakan bahwa kompleksitas tugas adalah persepsi individu terhadap suatu tugas karena keterbatasan kemampuan dan ingatan, serta kemampuan untuk mengintegrasikan masalah yang dimiliki para pembuat keputusan. Penugasan audit menjadi semakin kompleks karena auditor dihadapkan pada tingkat kesulitan yang tinggi dan variabilitas tugas audit yang semakin tinggi (Septiani dan Sukartha, 2017). Beberapa sarjana telah meneliti hubungan antara kompleksitas tugas dan perilaku auditor. Benford (2000) mencatat bahwa tingkat kompleksitas tugas audit mengakibatkan beban kerja mental yang berat bagi pembuat keputusan individu. Kompleksitas tugas dapat memaksakan beban kerja mental dan mengurangi kualitas hasil, oleh karena pembuat keputusan menggunakan teknik yang disederhanakan. Peningkatan beban kerja dapat menyebabkan audit salah penilaian sangat signifikan, dan auditor dapat melepaskan ketegangan melalui perilaku disfungsional. Berdasarkan hal tersebut hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut:

H2. Kompleksitas Tugas Berpengaruh Positif dan Signifikan Terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Machiavellian, Locus of Control dan Audit Disfungsional

Simić, Matović, & Stojković,(2015) yang menyatakan bahwa Machiavellianism adalah dimensi kepribadian yang mencerminkan tingkat penyimpangan, termasuk upaya seseorang untuk mencapai kepentingan pribadinya. Hal yang sama juga diungkapkan oleh Wakefield, (2008) yang menyatakan bahwa seseorang yang memiliki sifat Machiavellian tinggi, cenderung tidak peduli dengan nilai kejujuran dan integritas, tetapi juga cenderung tidak mematuhi aturan. Mudrack (1989) menemukan, seseorang yang memiliki locus of control eksternal cenderung bersikap Machiavellian. Seseorang yang memiliki sifat Machiavellian cenderung melakukan perilaku disfungsional audit untuk menghadapi tekanan yang ada di lingkungan audit. Sehingga hipotesis penelitiannya sebagai berikut:

H3. Machiavellian memperkuat pengaruh Locus of Control Eksternal Terhadap Perilaku

Disfungsional Audit

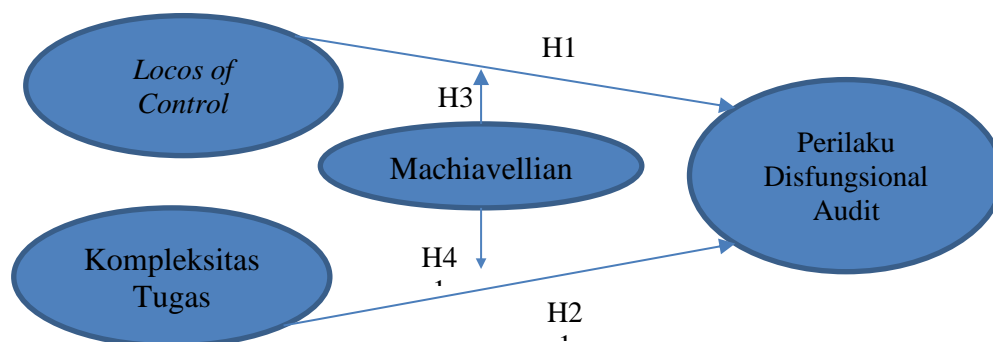
Machiavellian, Kompleksitas Tugas dan Audit Disfungsional

Kompleksitas tugas yang tinggi dalam mengaudit mengakibatkan seorang auditor melakukan perilaku disfungsional yang berdampak pada penurunan kualitas audit (Riny, 2015). Tugas audit semakin kompleks ketika auditor mengalami situasi dilematis, karena auditor harus memenuhi berbagai kepentingan. Tidak jarang agar klien tetap menggunakan jasanya sehingga bisa bertahan dalam lingkungan audit seorang auditor melakukan perbuatan yang menyimpang dari kode etik dan standar audit. Gable dan Dangelo (1994) menyatakan seseorang yang rela mengorbankan nilai etika, sehingga melakukan perilaku menyimpang berarti mempunyai sifat machiavellian. Seseorang dengan sifat Machiavellian tinggi cenderung melakukan pelanggaran terhadap etika profesi. Yang dapat mendorong perilaku disfungsional (Saputri dan Wirama, 2015). Fenomena tersebut sejalan dengan penelitian Saputri dan Wirama (2015), menemukan bahwa seseorang dengan sifat Machiavellian yang tinggi cenderung berperilaku disfungsional. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis penelitian ini adalah sebagai berikut :

H4. Machiavellian memperkuat pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Audit.

Kerangka Konseptual dan Hipotesis

Adapun kerangka konseptual yang dapat diajukan dalam penelitian ini adalah disajikan dalam gambar 1 berikut:



Gambar 1. Kerangka Konseptual Penelitian
Sumber: Modikasi Dnelly et.al (2003)

Gambar 1 menunjukkan terdapat dua pengaruh langsung yang diuji dalam penelitian

ini, yaitu pengaruh *locus of control* dan kompleksitas tugas pada perilaku disfungsional audit serta 1 variabel moderasi yakni *machiavellian*.

METODE

Lingkup Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis hubungan kausalitas yang digunakan untuk menjelaskan pengaruh variabel independen, yaitu kompleksitas tugas, dan locus of control terhadap variabel dependen, yaitu perilaku audit disfungsional dengan Machiavellian sebagai variabel pemoderasi.

Sampel dan Populasi

Penelitian ini dilakukan di Kota Denpasar. Objeknya adalah auditor yang bekerja pada KAP yang berlokasi di Kota Denpasar. Populasi penelitian adalah mitra auditor, manajer, supervisi, senior dan junior yang bekerja di seluruh KAP Kota Denpasar. Penelitian ini menggunakan analisis PLS, sehingga ukuran sampel berdasarkan aturan PLS adalah berkisar 30-100 (Ghozali, 2017)

Definisi Operasional Variabel

1. PDA diukur menggunakan dua dimensi, yaitu pengurangan kualitas audit dan URT dengan jumlah butir pertanyaan yaitu 10 butir, mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh (Silaban, 2009)
2. Locus of Eksternal diukur dengan jumlah butir pertanyaan yaitu 16 butir, mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh (Silaban, 2009)
3. Kompleksitas Tugas diukur menggunakan dimensi kapabilitas, pengetahuan dan pengalaman, dengan jumlah butir pertanyaan yaitu 16 butir, mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh (Yuen, Law, Lu, & Guan, 2013, dan Susmiyanti, 2016)
4. Machiavellian diukur dengan menggunakan indikator Afeksi, Komitmen ideologis rendah, Ego, Manipulatif serta Agresif dengan jumlah pertanyaan butir, yakni 20 butir mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh (Yendrawati & Witono, 2011)

Analisis Data

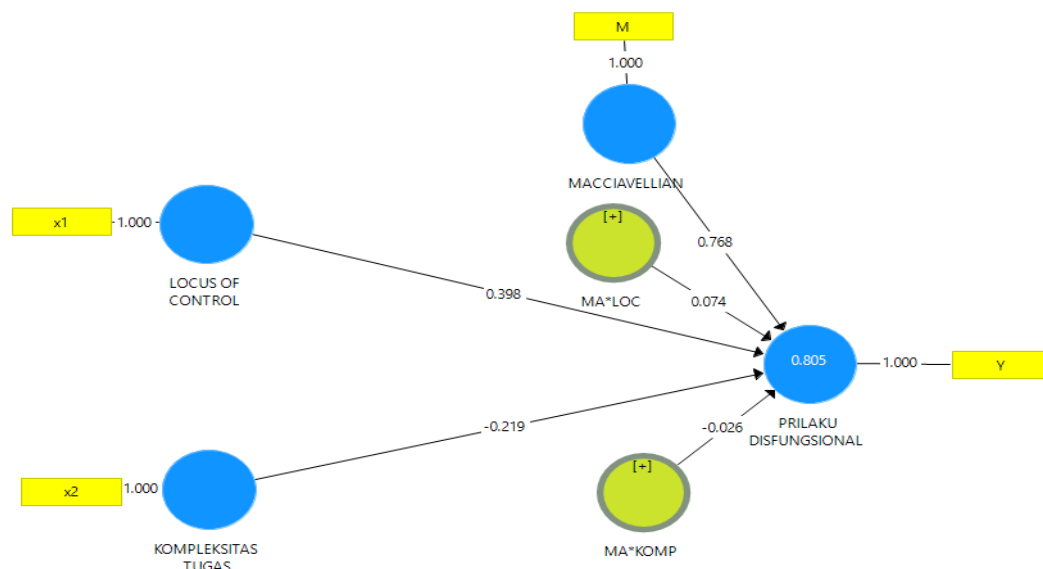
Penelitian ini menggunakan PLS, karena menggunakan model berdasarkan kerangka

kerja konseptual, yang menunjukkan hubungan sebab akibat dari locus of control, dan kompleksitas tugas terhadap PDA. Lebih lanjut, hubungan antara locus of control, dan kompleksitas tugas terhadap PDA akan dimoderasi machiavellian. Alat analisis dianggap cocok, karena dapat mengevaluasi kualitas data berdasarkan model pengukuran, dan dipandang sebagai kombinasi dari regresi dan analisis faktor. Selain itu, dapat menganalisis model pengukuran reflektif dan formatif.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Jumlah responden dalam penelitian ini adalah 62 akuntan publik yang terdaftar di Kota Denpasar. Berhubung karena jumlah indikator yang membentuk masing-masing konstruk sangat besar yang tidak didukung oleh jumlah sampel yang memadai, sehingga peneliti tidak dapat melakukan analisis sebagaimana dalam analisis Persamaan Model Struktural dengan menggunakan software SmartPLS 3.0 seperti misalnya *outer model* (*convergent validity* dan *composite reliability*). Peneliti hanya dapat menggunakan analisis inner model (analisis *R-Square* dan uji kausalitas).

Berdasarkan pengolahan data dengan *PLS*, dihasilkan nilai *R-Square* sebesar 0,788 yang dapat diinterpretasikan bahwa variabel perilaku disfungsional auditor dapat dijelaskan oleh variabel *locus of control*, kompleksitas tugas, machiavellian dan interaksinya sebesar 78,8%, sedangkan 21,2% dijelaskan oleh variabel lain yang diluar penelitian. Hasil perhitungannya dapat dilihat pada gambar berikut:



Gambar 2. Uji Model Struktural

Tabel 1 Hasil Inner Weight

Keterangan	Original Sample (O)	Keterangan
Kompleksitas Tugas <> Perilaku Disfungsional	-0,219	Tidak Signifikan
Locus of Eksternal I <> Perilaku Disfungsional	0,398	Tidak Signifikan
Ma*`Komp <> Perilaku Disfungsional	-0,026	Signifikan
Ma*Loc <> Perilaku Disfungsional	0,074	Signifikan
Macciavellian <> Perilaku Disfungsional	0,768	Tidak Signifikan

Pada tabel 1 dapat diketahui bahwa variabel *locus of control eksternal* tidak berpengaruh positif terhadap perilaku disfungsional audit dengan nilai koefisien parameter sebesar 0,398 dengan p value > 0,05. Variabel kompleksitas tugas tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku disfungsional dengan nilai koefisien parameter sebesar -0,219 dengan p value > 0,05. Variabel interaksi antara machiavellian dan *locus of eksternal* mempengaruhi perilaku disfungsional audit dengan nilai koefisien parameter sebesar 0,07 dan signifikan dengan p value < 0,1. Variabel interaksi antara machiavellian dan kompleksitas tugas mempengaruhi perilaku disfungsional auditor dengan nilai koefisien parameter sebesar 0,02 dan signifikan pada $\alpha=5\%$. Jadi dapat disimpulkan bahwa terjadi hubungan moderasi atau machiavellian merupakan variabel moderasi.

Pengaruh Locus of Eksternal Terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Berdasarkan pengujian hipotesis, dalam penelitian ini diperoleh hasil bahwa *Locus of Eksternal* berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap perilaku disfungsional audit nilai koefisien parameter sebesar 0,398 dan tidak signifikan pada $\alpha=5\%$. Hal ini berarti semakin tinggi *locus of eksternal* namun tidak serta merta dapat meningkatkan penerimaan perilaku disfungsional audit. Temuan dari penelitian ini mengindikasikan auditor yang memiliki *locus of control* eksternal cenderung melakukan perilaku disfungsional audit pada frekuensi yang lebih tinggi (rendah). Temuan ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan Silaban (2009) serta Limawan dan Harta Mimba, (2016) bahwa *locus of eksternal* berpengaruh positif terhadap penerimaan perilaku disfungsional audit.

Pengaruh positif *locus of eksternal* terhadap perilaku disfungsional audit di Kantor Akuntan Publik di Kota Denpasar dapat terjadi, yang dapat dijelaskan bahwa individu yang

memiliki *locus of control* eksternal dicirikan cenderung tidak mempertimbangkan konsekuensi dari suatu tindakan yang mereka lakukan serta kurang bertanggung jawab atas perbuatan mereka. Berdasarkan hal tersebut, ketika auditor mendapat kesulitan menyelesaikan tugas audit dalam batas anggaran waktu, maka auditor yang memiliki *locus of control* eksternal cenderung melakukan perilaku audit disfungsional. Hal ini terjadi karena mereka tidak mempertimbangkan konsekuensi dari tindakan audit disfungsional yang mereka perbuat.

Pengaruh Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Audit

Berdasarkan pengujian hipotesis, dalam penelitian ini diperoleh hasil bahwa Kompleksitas tugas berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap perilaku disfungsional audit nilai koefisien parameter sebesar 0,219 dan tidak signifikan pada $\alpha=5\%$. Hal ini berarti semakin tinggi tingkat kompleksitas tugas auditor namun tidak serta merta dapat meningkatkan penerimaan perilaku disfungsional audit. Temuan dari penelitian ini mengindikasikan auditor yang memiliki kompleksitas tugas yang tinggi cenderung melakukan perilaku audit disfungsional pada frekuensi yang lebih tinggi pula. Temuan ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan Silaban (2009) serta Dewi dan Suputra (2019) yang menyatakan bahwa kompleksitas tugas berpengaruh positif dan signifikan terhadap penerimaan perilaku disfungsional auditor.

Pengaruh positif kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional audit di Kantor Akuntan Publik di Kota Denpasar dapat terjadi, yang dapat dijelaskan bahwa individu yang mengalami kompleksitas tugas dicirikan dengan tidak mampunya auditor untuk menyelesaikan tugas yang memiliki tingkat kesulitan diatas kemampuannya cenderung tidak mempertimbangkan konsekuensi dari suatu tindakan yang mereka lakukan serta kurang bertanggung jawab atas perbuatan mereka. Berdasarkan hal tersebut, ketika auditor mendapat kesulitan menyelesaikan tugas audit dalam batas anggaran waktu, maka auditor yang memiliki kompleksitas tugas cenderung melakukan perilaku audit disfungsional. Hal ini terjadi karena mereka tidak mempertimbangkan konsekuensi dari tindakan audit disfungsional yang mereka perbuat.

Pengaruh Machiavellian Dalam Memoderasi Hubungan Locus of Eksternal dan Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Audit.

Berdasarkan pengujian hipotesis, dalam penelitian ini diperoleh hasil bahwa

Kompleksitas tugas berpengaruh positif dan signifikan baik hubungan *locus of eksternal* terhadap perilaku disfungsional audit dan kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional audit, dengan nilai koefisien parameter masing-masing sebesar 0,02 signifikan pada $\alpha=5\%$ dan 0,07 signifikan pada $\alpha=10\%$. Hal ini berarti semakin meningkat interaksi sifat machiavellian baik terhadap *locus of eksternal* dan kompleksitas tugas maka akan mampu meningkatkan penerimaan perilaku disfungsional auditor. Temuan dari penelitian ini mengindikasikan auditor yang memiliki interaksi sifat machiavellian baik terhadap *locus of eksternal* dan kompleksitas tugas yang semakin meningkat cenderung melakukan perilaku audit disfungsional pada frekuensi yang lebih tinggi pula. Temuan ini mengkonfirmasi hasil penelitian yang dilakukan Saputri dan Wirama (2015) serta Pranyanita dan Sujana (2019) yang menyatakan sifat machiavellian berpengaruh positif dan signifikan terhadap penerimaan perilaku disfungsional auditor.

Pengaruh positif kompleksitas tugas terhadap perilaku disfungsional auditor di Kantor Akuntan Publik di Kota Denpasar dapat terjadi, yang dapat dijelaskan bahwa individu yang mengalami interaksi *locus of eksternal* dan kompleksitas tugas dengan sifat Machiavellian cenderung tidak mempertimbangkan konsekuensi dari suatu tindakan yang mereka lakukan serta kurang bertanggung jawab atas perbuatan mereka. Berdasarkan hal tersebut, ketika auditor mendapat memiliki sifat Machiavellian yang semakin meningkat kemudian berinteraksi dengan memiliki *locus of eksternal* serta kesulitan menyelesaikan tugas auditnya dalam batas anggaran waktu, maka auditor cenderung melakukan perilaku audit disfungsional. Hal ini terjadi karena mereka tidak mempertimbangkan konsekuensi dari tindakan audit disfungsional yang mereka perbuat.

Simpulan, Saran dan Keterbatasan Penelitian

Hasil penelitian ini dapat disimpulkan bahwa perilaku disfungsional auditor dapat disebabkan oleh adanya variasi *locus of eksternal*, kompleksitas tugas serta adanya interaksi dengan sifat Machiavellian. Dengan didukungnya arah hubungan yang sesuai dengan dihipotesiskan hal ini berarti bahwa hasil penelitian ini memberikan kontribusi pada literatur akuntansi keperilakuan; khususnya studi tentang perilaku audit disfungsional dalam pelaksanaan program audit. Temuan penelitian ini memberikan bukti empiris pengaruh *locus of eksternal* dan kompleksitas tugas terhadap perilaku audit disfungsional. Lebih lanjut, hasil

penelitian ini memberikan bukti pengaruh sifat Machiavellian mampu memperkuat hubungan *locus of eksternal* dan kompleksitas tugas terhadap perilaku audit disfungsional.

Adapun yang menjadi keterbatasan dalam penelitian ini adalah bahwa berkenaan dengan jumlah sampel yang masih kurang atau kecil sehingga belum mampu atau dapat dipergunakan untuk analisis dalam hal mengkonfirmasi teori berkenaan variable-variabel yang mempengaruhi perilaku disfungsional auditor.

Dengan demikian saran yang dapat diajukan untuk pengembangan penelitian yang lebih lanjut adalah dengan menambah populasi penelitian, tidak hanya di wilayah KAP kota Denpasar, juga memperhatikan KAP di luar Kota Denpasar bahkan sampai di KAP pada Kota besar lainnya di Indonesia, sehingga hasilnya lebih dapat digeneralisasi.

Saran terhadap pimpinan KAP di kota Denpasar, sebaiknya harus menjaga etika profesi Akuntan/Auditor salah satunya adalah dengan mengendalikan sifat atau kepribadian Machiavellian dan *locus of eksternal* auditor serta tingkat kompleksitas tugas yang dialami oleh auditor. sehingga perilaku para auditor akan selalu etis sesuai dengan kode etik auditor yang tertuang dalam SPAP.

DAFTAR PUSTAKA

- Andani, N. M. S., & Mertha, I. M. (2014). Pengaruh time pressure, audit risk, professional commitment dan locus of control pada penghentian prematur atas prosedur audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 6(2), 185–196.
- Andreas. (2016). Interaction between Time Budget Pressure and Professional Commitment towards Underreporting of Time Behavior. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2016.04.047>
- Anita, R., & Anugerah, R. (2012). Analisis Dysfunctional Audit Behavior: Sebuah Pendekatan Karakteristik Personal Auditor. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 3(2), 114–128. <https://doi.org/10.15294/jda.v3i2.1946>
- Coram, P., Ng, J., & Woodliff, D. (2003). A survey of time budget pressure and reduced audit quality among australian auditors. *Australian Accounting Review*. <https://doi.org/10.1111/j.1835-2561.2003.tb00218.x>
- Dewi, N., & Wirasedana, W. (2015). Pengaruh Time Budget Pressure, Locus Of Control, Dan Task Complexity Pada Dysfunctional Audit Behavior Akuntan Publik di Bali. *E-Jurnal Akuntansi*.
- Donnelly, D. P., Quirin, J. J., & O'Bryan, D. (2003). Auditor Acceptance of Dysfunctional Audit Behavior: An Explanatory Model Using Auditors' Personal Characteristics. *Behavioral Research in Accounting*, 15(1), 87–110. <https://doi.org/10.2308/bria.2003.15.1.87>
- Ghozali, I. (2017). Model Persamaan Struktural. Konsep dan Aplikasi Dengan Program AMOS 24.0. Update Bayesian SEM. In *Model Persamaan Struktural. Konsep dan Aplikasi Dengan Program AMOS 24. Update Bayesian SEM*. <https://doi.org/10.1016/j.ando.2009.02.007>

- IAPI. (2016). *Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan. Peraturan pengurus Nomor 2*.
- IAPI. (2018). *Directory Kantor Akuntan Publik dan Akuntan Publik. SK Pembekuan Izin KAP*.
- Jamilah, S., Fanani, Z., & Chandr, G. (2007). Pengaruh Gender, Tekanan Ketaatan, dan Kompleksitas Tugas terhadap Audit Judgment. *Simposium Nasional Akuntansi 10*.
- Johansen, T. R., & Christoffersen, J. (2017). Performance Evaluations in Audit Firms: Evaluation Foci and Dysfunctional Behaviour. *International Journal of Auditing*. <https://doi.org/10.1111/ijau.12079>
- Limawan, Y., & Harta Mimba, N. (2016). Pengaruh Komitmen Organisasi, Locus of Control Dan Tekanan Anggaran Waktu Audit Pada Penerimaan Underreporting of Time. *E-Jurnal Akuntansi*, 15(1), 799–831.
- Mahdy, E. (2012). *Analisis Pengaruh Locus Of Control Dan Kompleksitas Tugas Audit Terhadap Kinerja Auditor Internal (Studi Pada Auditor Internal Pemerintah Yang Bekerja Pada Inspektorat Provinsi Jawa Tengah)*.
- Malik, A. (2017). Ernst dan Young Indonesia Didenda AS ini Tanggapan Indosat. *Tempo.Com*.
- Maryanti, P. (2005). Analisis Penerimaan Auditor Atas Dysfunctional Audit Behavior : Pendekatan Karakteristik Personal Auditor (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Jawa). *MAKSI*.
- Mindarti, C. S. (2016). Pengaruh Karakteristik Individu Terhadap Kinerja Auditor. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*. <https://doi.org/10.24914/jeb.v18i3.286>
- Nadirsyah, N., & Zuhra, I. (2009). Locus of Control, Time Budget Pressure dan Penyimpangan Perilaku Dalam Audit. *Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi*.
- Rankin, A., Stanton, P. A., McGowan, S. C., Ferlauto, K., & Tilling, M. (2012). Theories in Accounting : Contingency Theory. In *Contemporary issues in accounting*.
- Silaban, A. (2009). Perilaku Disfungsional Auditor dalam Adanan Silaban. *E-Jurnal Universitas Diponegoro*.
- Simić, I., Matović, I. M., & Stojković, N. (2015). Analysis Of Machiavellian Behavior of Students In The Republic of Serbia. *Facta Universitatis - Economics and Organization*.
- Suartana, I. W. (2010). Akuntansi Keperilakuan, Teori dan Implementasi. In *Yogyakarta*.
- SUSMIYANTI. (2016). Pengaruh Fee Audit, Time Budget Pressure dan Kompleksitas Tugas Terhadap Kualitas Audit Dengan Pengalaman Auditor Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Yogyakarta). In *Program Studi Akuntansi Jurusan Pendidikan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Yogyakarta*. <https://doi.org/https://doi.org/10.3929/ethz-b-000238666>
- Tanjung, R. (2013). *Pengaruh Karakteristik Personal Auditor dan Time Budget Pressure Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor (Stdi Empiris pada KAP di Kota Padang dan Pekanbaru)*.
- Tjun Tjun, L., Marpaung, E. I., & Setiawan, S. (2012). Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*, 4(1), 33–56. <https://doi.org/10.1177/1753193416664491>
- Wakefield, R. L. (2008). Accounting and Machiavellianism. *Behavioral Research in Accounting*. <https://doi.org/10.2308/bria.2008.20.1.115>
- Yendrawati, R., & Witono, W. (2011). Pengaruh Sifat Machiavellian, Locus Of Control, dan Independensi Terhadap Perilaku Etis Auditor (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Yogyakarta). *Jurnal Aplikasi Bisnis*. <https://doi.org/10.20885/jabis.vol10.iss9.art3>
- Yuen, D. C. Y., Law, P. K. F., Lu, C., & Guan, J. Q. (2013). Dysfunctional auditing behaviour:

Empirical evidence on auditors' behaviour in Macau. *International Journal of Accounting and Information Management*. <https://doi.org/10.1108/IJAIM-12-2012-0075>

Yunita, M. M. (2015). Pengaruh Locus of Control, Komite Organisasi, Kinerja, Turnoverintention, Tekanan Anggaran Waktu, Gaya Kepemimpinan Dan Kompleksitas Tugas Terhadap Perilaku Disfungsional Auditor. *Akuntansi Bisnis*, XIV(27), 92–110.